

FINANÇAS PÚBLICAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO: DÍVIDA A CURTO PRAZO ANTES E APÓS A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

RESUMO

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF N°. 101/2000 publicada em 04 de maio de 2000, veio com o objetivo de estabelecer normas de finanças públicas impondo limites para os gastos e dando transparência nas contas públicas. Assim, este trabalho tem o objetivo de verificar a evolução da dívida dos Restos a Pagar do Estado do Espírito Santo no período de 1998 a 2006, demonstrando a evolução das receitas e das despesas, dos restos a pagar e a dívida de curto prazo comparada com a disponibilidade financeira. O motivo para busca desta pesquisa, foi demonstrar o impacto causado na Dívida de Curto Prazo em comparação com a disponibilidade financeira do Estado do Espírito Santo após a implantação da LRF n°. 101/2000. Para tal foi realizada uma pesquisa de natureza bibliográfica e documental, sendo feita através de estudo de caso, com os dados coletados através do Balancete Consolidado dos anos em referência. Se limita em verificar o cumprimento do parágrafo único do artigo 42 da LRF, que se refere à inscrição de Restos a Pagar. Após a realização da pesquisa verificou-se que nos últimos exercícios financeiros houve acréscimo na receita arrecadada, uma execução de despesa inferior à arrecadação das receitas e disponibilidade financeira suficiente para cobrir a dívida de curto prazo.

1. INTRODUÇÃO

A busca do equilíbrio financeiro, econômico e social do estado é um desafio enfrentado ao longo dos anos pelos nossos governantes e pela população capixaba, sendo imprescindível para o crescimento do Estado e da União, tendo em vista a importância do Estado na economia brasileira.

As finanças públicas do Estado refletiram negativamente na economia capixaba, causando uma situação agravante e persistente com elevados déficits financeiros. O endividamento na administração pública é alvo de muitos questionamentos. Até o ano de 2004 o déficit público do Estado encontrava-se bastante elevado, a partir do ano de 2005 as finanças do estado começaram a se equilibrar.

A administração pública é vista como um aparelho de estado organizado com a finalidade de realizar serviços e obras, visando satisfazer as necessidades da coletividade. É um instrumento que serve para colocar em prática as funções políticas, os serviços e as obras realizadas pelos governantes para atender o interesse da sociedade.

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, implantada em 04 de maio de 2000, representa um instrumento para auxiliar os governantes a gerir os recursos públicos dentro de um marco de regras, aplicadas a todos os governantes responsáveis pelos recursos públicos em todas as esferas de governo, relativas à gestão da receita e da despesa pública, ao endividamento e à guarda do patrimônio público.

Portanto de acordo com este cenário, busca-se neste trabalho responder à seguinte questão: qual foi o impacto causado na Dívida de Curto Prazo em comparação com a disponibilidade financeira do Estado do Espírito Santo após a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF n°. 101/2000, admitindo-se a hipótese de que tal impacto foi positivo nos últimos exercícios financeiros.

Como a referida Lei complementar é um instrumento para o controle dos gastos públicos, o presente estudo tem como objetivo geral verificar se no final de cada exercício financeiro houve disponibilidade financeira suficiente para pagar a dívida do Estado do Espírito Santo no período de 1998 até 2006, período que compreende antes e após a implantação da LRF nº. 101/2000.

Para atingir o objetivo principal desta pesquisa, foi necessário a exploração dos seguintes objetivos específicos:

- Analisar o comportamento da receita arrecadada em comparação com a receita prevista;
- Analisar a evolução da despesa executada em comparação com a despesa fixada;
- Verificar se há disponibilidade financeira suficiente para cobrir os restos a pagar acumulados no final de cada exercício financeiro;
- Verificar se há disponibilidade financeira para cobrir a dívida total a curto prazo;
- Verificar se os Restos a Pagar Inscritos em 31 de dezembro de cada exercício atende ao artigo 42 da LRF.

Justifica-se este trabalho para verificar se a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF atingiu seu objetivo sobre as finanças públicas do Estado do Espírito Santo no período analisado dos anos de 1998 a 2006.

Este trabalho faz uma abordagem sobre a administração pública, e o planejamento orçamentário; expõe os conceitos da contabilidade pública, dos restos a pagar, da dívida flutuante e sobre a LRF.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nos tópicos que se seguem serão enfocadas as bases conceituais necessárias para o suporte do estudo em questão, sendo abordados os conceitos da administração pública, o planejamento orçamentário, a contabilidade pública, os restos a pagar, a dívida flutuante e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

2.1. Administração Pública

Segundo Reis (2007), a administração trata, desde seus primórdios, de organizar o trabalho de forma racional. A partir do final do século XIX começa a adquirir o “status” de ciência, com as tentativas de aplicação de métodos científicos ao estudo e aprimoramento do trabalho, assim como ao desempenho do trabalhador. Desde então, há sucessivas definições para esta atividade. Maximiano (1997) citado por Reis (2007), define que “a administração é o processo de tomar e colocar em prática decisões sobre objetivos e utilização de recursos”. Sob essa ótica, várias pessoas estão envolvidas na administração de uma organização, mesmo que, à primeira vista, não se percebam como tal.

A administração se caracteriza como uma atividade meio; não é um fim em si mesmo. Administrar diz respeito ao desempenho da organização como um todo, em um determinado contexto. Desempenho, por sua vez, está relacionado aos conceitos de eficácia, eficiência e efetividade. Eficácia é a capacidade de realizar objetivos, eficiência é utilizar produtivamente os recursos, efetividade é realizar a coisa certa para transformar a situação existente. (REIS, 2007).

Oliveira (1994) ressalta que a administração pública por ser um instrumento do Estado é a arquiteta do bem estar social, e coloca em prática as opções políticas e os programas de governo sem praticar atos de governo, mas apenas atos de execução, ou seja, o

Governo é a expressão política de comando, de previsão e fixação dos objetivos do Estado e da manutenção da coisa pública. Cabe à administração a execução das tarefas que os órgãos governamentais do Estado lhe confiarem.

Administração Pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando a satisfação das necessidades coletivas (KOHAMA, 1996, p. 31).

Segundo Kohama (1996, p. 31), administrar um estado e gerir os serviços públicos significa não só prestar serviço e executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil para satisfazer as necessidades da coletividade.

Organizado o Estado, foi necessário obter os meios indispensáveis para manter sua existência e cumprir suas múltiplas atividades, políticas, administrativa, econômica, financeira, sendo esta última a que se preocupa em obter, gerir e aplicar recursos necessários para fazer funcionar as instituições. As atividades do Estado estão concretizadas nos seus objetivos que fornecem os critérios norteadores da política financeira adotada (SILVA, 1996, p. 21).

Conforme Silva (2003), na atividade de uma Gestão, a Administração Financeira, consiste em obter, criar, gerir e despende o dinheiro indispensável àquelas necessidades, cujo Estado assumiu direta ou indiretamente, e pode ser definida como o conjunto de princípios, normas, organismos, recursos, sistemas e procedimentos que intervêm nas operações de programação, gestão e controle necessários para arrecadar os recursos e aplicá-los em função dos objetivos e metas do Estado, de modo mais econômico, eficiente e eficaz para atendimento das necessidades coletivas, e isso a administração pública consegue através de um eficiente planejamento orçamentário.

2.2. Planejamento Orçamentário

A maioria dos autores diverge de opiniões nas definições de orçamento. Para alguns, o orçamento é sempre uma lei ou em algumas de suas partes, um simples ato administrativo, ou às vezes simplesmente contábil e, em outras partes ele é lei. Mas há quem entende que o orçamento possui apenas a aparência de lei, mas sua substância não é de uma lei (ANGÉLICO, 1995, P. 18).

O orçamento é um processo de planejamento contínuo e dinâmico que o Estado se utiliza para demonstrar seus planos e programas de trabalho, para um determinado período. O Orçamento abrange a manutenção das atividades do Estado, o planejamento e a execução dos projetos estabelecidos nos planos e programas de Governo (PIRES, 1999, p. 55).

O orçamento é, na sua mais exata expressão, o quadro orgânico de economia pública. É o espelho da vida do Estado e, pelas cifras, se conhecem os detalhes de seu processo, de sua cultura e de sua civilização (ANGÉLICO, 1995, p. 19).

Com o advento da Constituição de 1988, o país passa a adotar uma estrutura programática que vale para os governos federal, estaduais, municipais e do distrito federal, tendo como instrumentos básicos de programação: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O Plano Plurianual - PPA estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e metas fiscais da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Ele tem duração de quatro anos, começando no início do segundo ano do mandato do chefe do poder executivo e terminando no fim do primeiro ano de seu sucessor, de modo que haja continuidade do processo de planejamento, mesmo no caso de troca de governo. Tem como princípios básicos

a Identificação dos objetivos e periodicidades do governo, organização dos propósitos da administração pública em programas, integração do plano com o orçamento, por meio dos programas e transparências das ações de governo. O plano pode receber emendas do Legislativo, desde que observadas as regras existentes para tal (PPA-PR, 2008-2011).

A Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO compreende as metas e prioridades da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, devendo orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual – LOA, dispor sobre alterações na legislação tributária e estabelecer políticas de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento (CF, art.165, 1988).

A Lei Orçamentária Anual - LOA objetiva viabilizar a realização das ações planejadas no Plano Plurianual e transformá-las em realidade. Deve ser elaborada de forma compatível com o PPA, com a LDO e com as normas da LRF. Não conterà dispositivos estranhos à previsão da receita e à fixação da despesa e deverá compreender o orçamento fiscal referente aos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta inclusive fundações e mantidas pelo poder público, o orçamento de investimento das empresas em que o Estado, direto ou indiretamente, detenha a maioria do capital com direito a voto e o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público (CF, art.165, 1988).

Como componente da LOA, a receita pública, é todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, (KOHAMA, 1996, p.85), sendo definida como os recursos auferidos na gestão que serão computados na apuração do resultado financeiro e econômico, (ARAÚJO e ARRUDA, 2006, p.92). A receita pública classifica-se em Receita Orçamentária, que é a consubstanciada no orçamento público, (KOHAMA, 1996, p.86) e Receita Extra-Orçamentária, compreendendo os recolhimentos feitos que constituam compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária (KOHAMA, 1996, p.91).

Com o objetivo de acompanhar a execução das receitas previstas e das despesas fixadas na Lei Orçamentária Anual, surge a contabilidade aplicada à administração pública.

2.3.Contabilidade Pública

Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação e controle, relativos aos atos e fatos da administração econômica (PIRES, 1999, p. 31).

Segundo Kohama (2006), a contabilidade pública é o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações.

A contabilidade pública tem suas raízes no Brasil na área do Ministério da Fazenda Pública (PIRES, 1999, p. 29).

O primeiro dispositivo legal sobre a Contabilidade Pública no Brasil foi o alvará de 28 de junho de 1808, baixado por D. João VI, criando o erário régio e o Conselho de Fazenda (PIRES, 1999, p. 29).

O referido alvará, no capítulo das normas regulamentares de contabilidade e escrituração do erário, dispõe o seguinte:

“Ordeno que a escrituração seja a mercantil por partidas dobradas, por ser a única seguida pelas nações mais civilizadas, assim pela sua brevidade para o manejo de grandes somas, como por ser a mais clara e a que menos lugar dá a erros e subterfúgios onde se esconde a malícia e a fraude dos prevaricadores” (PIRES, 1999, p. 29).

A Contabilidade Pública é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar os conceitos, princípios e normas contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial, dos órgãos e entidades da administração pública, e, como ramo da contabilidade, oferecer à sociedade, de maneira transparente e acessível, o conhecimento amplo sobre a gestão da coisa pública (LIMA ; CASTRO, 2003, p. 13).

Segundo Angélico (1995, p. 13), a Contabilidade Pública constitui o mais complexo ramo da ciência contábil. Pelo fato de seu campo de aplicação restringir-se apenas aos órgãos governamentais, poucos são os profissionais que têm acesso aos seus problemas. A biografia é escassa. Raros são os estudiosos dessa disciplina que se dispõem a escrever sobre ela. E esses poucos abordam a contabilidade pública sob ângulos específicos que constituem, via de regra, a área de suas atuações.

Ainda, conforme Angélico (1995), para compreender essa dificuldade, é indispensável saber que nos três níveis de governo – União, Estados, Municípios e Autarquias correspondentes – a Contabilidade Pública divide-se, em um primeiro plano, em dois graus: Contabilidade Analítica e Contabilidade Sintética. Em segundo plano, divide-se em especializações: Contabilidades Orçamentárias, Financeiras, Patrimoniais, de Compensação e Industriais.

Segundo Fernandes (2004), a contabilidade pública cumpre algumas funções ordinárias, comuns à contabilidade empresarial, pois, controla o patrimônio e evidencia a situação financeira da empresa, dos resultados do exercício, dos fluxos que alteram a situação financeira e das modificações no patrimônio líquido da entidade, a contabilidade pública cumpre também a função extraordinária, demonstrando a situação das receitas e despesas orçamentárias, isto é, previsão, fixação e arrecadação, despesas empenhadas, liquidadas, a liquidar, despesas pagas, restos a pagar e o resultado orçamentário. A função extraordinária é mais antiga, hoje, é o objeto de muitas preocupações por parte das pessoas e dos órgãos que fazem todos os registros contábeis, que prestam contas da aplicação dos recursos e daqueles que examinam essas prestações de contas.

A contabilidade pública precisa ser demonstrada de maneira transparente em seus resultados do exercício, sendo assim a ela também é aplicado os princípios e normas contábeis.

2.4. Restos a Pagar

De acordo com a Lei 4.320/64, art. 36 – Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

Restos a Pagar Processados são as despesas em que o credor já tenha cumprido suas obrigações, entregado o material, prestado os serviços ou executado a etapa da obra, dentro do exercício, tendo, portanto, direito líquido e certo, estando em condições de pagamento imediato, representam os casos de despesas já liquidadas, faltando apenas o pagamento (LIMA ; CASTRO, 2003, p.49).

Restos a Pagar não Processados são as despesas que dependem ainda da prestação do serviço ou do fornecimento do material, cujo direito do credor não foi apurado. Representam, portanto, as despesas ainda não liquidadas (LIMA e CASTRO, 2003 p.49).

O registro dos restos a Pagar não Processados é feito em 31 de dezembro de cada ano, para respeitar o disposto no art.36 da Lei 4.320/64, que determina que os empenhos emitidos e não pagos, até 31 de dezembro, deverão ser inscritos em restos a pagar. Com esse procedimento, a Contabilidade Pública respeita a referida lei, mas fere o Princípio de

Competência, o qual define que a despesa só deve afetar o resultado do exercício, no momento em que ocorrer o seu fato gerador. Entende-se como fato gerador da despesa, o recebimento do serviço, o consumo (uso) dos materiais e o uso dos bens (FILHO, 2004 p.117).

Os Restos a Pagar Processados e não Processado compõem o Passivo Circulante do Órgão Público.

2.5. Dívida Flutuante

A Dívida Flutuante, segundo o art. 92 da Lei 4.320/64 compreende os restos a pagar, os serviços da dívida (amortização, juros e encargos da Dívida Fundada), os serviços da dívida a pagar, os depósitos e os débitos de tesouraria, os compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária. Seu registro é feito no Passivo Circulante. (LEI nº. 4.320, 1964).

Segundo Piscitelli; Timbó; Brum; Rosa (2004), Restos a Pagar são as despesas empenhadas, pendentes de pagamento na data de encerramento do exercício financeiro, inscritas contabilmente como obrigações a pagar no exercício subsequente, é registrado no Passivo Financeiro do Balanço Patrimonial e compõe a Dívida Flutuante.

O Passivo financeiro compreenderá os compromissos exigíveis cujo pagamento independa de autorização orçamentária. (FILHO, 2004 p. 137).

2.6. Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF nº. 101/2000 publicada em 04 de maio de 2000, surgiu no ordenamento jurídico brasileiro com importância para a gestão da coisa pública. Foi uma exigência da população e dos organismos internacionais de crédito, na busca pelo controle racional e probó do orçamento.

Segundo Kraemer (2003), a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF entrou no cenário da administração pública brasileira com a finalidade de disciplinar a gestão de recursos públicos, atribuindo mais responsabilidade aos seus gestores, mostrando a transparência que o governo deve à sociedade nos assuntos fiscais, com a obrigatoriedade de divulgação anual das contas, emissão de relatórios resumidos de execução orçamentária, emissão de relatórios resumidos de gestão fiscal e o estímulo ao controle fiscal.

A transparência da gestão fiscal é um dos pilares em que se apóia a LRF. A garantia de uma eficaz administração pública está centrada na boa interação entre governo e sociedade. Essa interação se dá por meio da ampla divulgação das prestações de contas, dos relatórios de gestão e especialmente pelo incentivo à participação da sociedade. A LRF deve conduzir os governos a administrarem com mais eficiência seus recursos e tem como ênfase o controle e a contenção das despesas, particularmente das despesas com pessoal, serviços de terceiros e despesas obrigatórias de caráter continuado (KRAEMER-RBC nº. 143, 2003).

Nesse contexto, acredita-se que a referida lei veio para trazer novas exigências e critérios para o gerenciamento dos recursos públicos.

Essa Lei veio para regulamentar o artigo 163 da Constituição Federal onde diz: a Lei complementar disporá sobre: I – Finanças Públicas, II – dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo poder público e o artigo 169 também da Constituição Federal que diz: a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar. (EC nº. 19/98) e tem por objetivo estabelecer normas de

finanças públicas voltadas para responsabilidade de gestão fiscal (KRAEMER-RBC nº. 143, 2003).

Percebe-se que, o propósito da LRF é a ação planejada e transparente, tendo o objetivo de prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. São três os princípios básicos para fundamentação desta lei: imposição de limites para os gastos públicos, atribuição de responsabilidades ao gestor e transparência na sua atuação, e apóia-se em quatro pilares: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização. Sem estes sustentáculos, comprometido ficará o equilíbrio das contas públicas (KHAIR, 2001).

Em seu artigo 1º, a LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição Federal:

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (LRF nº. 101/2000).

Das limitações à atividade administrativa impostas pela LRF, encontra-se na seção VI, dos Restos a Pagar, em seu art. 42, que veda o gestor público em contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro de seu mandato. Obrigações estas denominadas "restos a pagar" (MANHANI, 2004).

Art. 42 é vedado ao titular de poder ou órgão referido no art.20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesas que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito (LRF nº. 101/2000).

O parágrafo único do artigo 42 diz que para a determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício (LRF nº. 101/2000).

3. METODOLOGIA

Este trabalho explorou diversas bibliografias existentes sobre os conceitos da administração pública, com abordagem geral no planejamento, no orçamento e na contabilidade pública; analisou a evolução das receitas e despesas públicas, os Restos a Pagar e a Dívida Flutuante. Procurou analisar, também, o Ativo e Passivo financeiro e despesas de exercícios anteriores.

3.1. Tipo de Pesquisa

De forma descritiva, esta pesquisa adotou como modelo conceitual e operativo a combinação das pesquisas bibliográfica e documental e a estratégia do estudo de caso, tendo como unidade-caso os balancetes consolidados do Estado do Espírito Santo dos exercícios financeiros de 1998 a 2006.

A pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlacionam fatos ou variáveis. Já a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos ou parte de pesquisa descritiva. (SERVO e BERVIAN 2003, p. 65,66).

Foi utilizado também na pesquisa bibliográfica livros de autores conceituados na área de orçamento e contabilidade pública, a própria Lei de Responsabilidade Fiscal, artigos científicos, revistas, legislação e sites da internet.

3.2. Coleta de Dados

Os dados utilizados nesta pesquisa foram coletados nos balancetes consolidados do Estado do Espírito Santo, se limitando as receitas e despesas totais, disponibilidade financeira total no final do exercício, restos a pagar totais inscritos e acumulados no exercício e passivo financeiro total. Foi escolhido o período de 1998 a 2006 para compor a amostra desta pesquisa por compreender períodos antes e após a implantação da LRF.

Com os dados retirados dos balancetes consolidados do Estado do Espírito Santo foi elaborada uma tabela própria, e transformados em números relativos para possibilitar a análise e conclusão da pesquisa.

4. ANÁLISE DOS DADOS

Foram coletados dados dos balancetes consolidados do Estado do Espírito Santo referente ao período de 1998 a 2006. Para melhor visualização e interpretação dos resultados, os dados foram segregados por mandato de governante, sendo que o ano de 1998 se refere ao final de mandato do primeiro governante que compõem os dados da pesquisa, o período de 1999 a 2002 compõe o mandato completo do segundo governante, e o período de 2003 a 2006 compõe o mandato completo do terceiro governante.

Analisando os dados apresentados na tabela 1, as receitas previstas e arrecadadas conforme o balancete consolidado, observa-se que no ano de 1998 somente 69,76 % da receita total prevista foi arrecadada. No período de 1999 a 2002 a receita arrecadada em relação a prevista teve um aumento progressivo, evoluindo de 63,92 % a 96,30 %, alcançando a arrecadação na totalidade da previsão, ultrapassando em 5,10% no ano de 2001. Nos exercícios de 2003 a 2006 a arrecadação da receita em relação a prevista teve um decréscimo progressivo, iniciando o período com arrecadação superior ao previsto, e encerrando o exercício de 2006, com arrecadação inferior ao previsto em 8,85 %. Observa-se que mesmo tendo decréscimo dentro do período de 2003 a 2006, esse foi o período que a receita arrecadada ultrapassou a receita prevista quase todos os anos.

Tabela 1 – Comparativo da Receita Prevista com a Receita Arrecadada

ANOS	PREVISTA (R\$)	ARRECADADA		DIFERENÇA	
		R\$	%	R\$	%
1998	4.073.456.848	2.841.622.132	69,76	-1.231.834.716	-30,24
1999	4.104.847.123	2.623.674.919	63,92	-1.481.172.204	-36,08
2000	4.367.045.672	3.373.794.701	77,26	-993.250.971	-22,74
2001	3.514.304.128	3.693.433.306	105,1	179.129.178	5,1
2002	4.131.880.380	3.978.955.427	96,3	-152.924.953	-3,7
2003	4.240.516.741	4.929.918.539	116,26	689.401.798	16,26
2004	5.404.367.559	5.925.393.069	109,64	521.025.510	9,64
2005	6.785.593.306	7.327.286.923	107,98	541.693.617	7,98
2006	8.822.065.120	8.040.876.261	91,15	-781.188.859	-8,85

Fonte: Balancete Consolidado do Estado do Espírito Santo

A tabela 2 demonstra que, a despesa fixada em comparação com a sua execução, observa-se no ano de 1998, do que foi fixado, 78,33 % foi executado. No período de 1999 a 2002 a despesa executada em relação a fixada teve um acréscimo, chegando a ultrapassar a despesa fixada no ano de 2001 em 2,68%, enquanto que nos exercícios de 2003 a 2006 a execução da despesa teve um acréscimo se comparada com os anos anteriores. Nesse último período analisado a despesa executada foi maior que a despesa fixada, tendo um decréscimo no ano de 2006, onde sua execução foi menor que a fixação em 10,56%.

Tabela 2 – Comparativo da Despesa Fixada com a Despesa Executada

ANOS	FIXADA (R\$)	EXECUTADA		DIFERENÇA	
		R\$	%	R\$	%
1998	4.073.456.848	3.190.724.344	78,33	-882.732.504	-21,67
1999	4.104.847.123	2.998.674.715	73,05	-1.106.172.408	-26,95
2000	4.367.045.672	3.430.852.973	78,56	-936.192.699	-21,44
2001	3.514.304.128	3.608.628.347	102,68	94.324.219	2,68
2002	4.131.880.380	3.978.414.877	96,29	-153.465.503	-3,71
2003	4.240.516.741	4.572.915.488	107,84	332.398.747	7,84
2004	5.404.367.559	5.661.972.391	104,77	257.604.832	4,77
2005	6.785.593.306	6.877.712.831	101,36	92.119.525	1,36
2006	8.822.065.120	7.890.358.896	89,44	-931.706.224	-10,56

Fonte: Balancete Consolidado do Estado do Espírito Santo

Comparando a despesa executada (tabela 2) com a receita arrecadada (tabela 1), no período de 1998 a 2000 a despesa executada se apresenta superior à receita arrecadada em 12,29%, 14,29 % e 1,69 % respectivamente, tendo esse cenário mudado no período de 2001 a 2006, onde a despesa executada é inferior à receita arrecadada em todos os anos, conforme demonstrado no gráfico 1.

Gráfico 1 – Comparativo da Despesa Executada com a Receita Arrecadada



Fonte: Balancete Consolidado do Estado do Espírito Santo

Haja vista, se compararmos os restos a pagar inscritos com as disponibilidades financeiras descritos na tabela 3, observa-se um decréscimo acentuado na dívida superior a capacidade de pagamento. No período de 1998 a 2002, mesmo decaindo, os restos a pagar inscritos se apresentam superior à disponibilidade financeira em 2.053,87 % no ano de 1998 e decaindo para 413,89 % no ano de 2002. A partir do ano de 2003 a inscrição dos restos a pagar ficou inferior a disponibilidade financeira, consumindo 94,60 % da disponibilidade financeira no ano de 2003, decaindo para 29,57 % no ano de 2006.

Tabela 3 – Comparativo da Disponibilidade Financeira com a Inscrição de Restos a Pagar

ANOS	DISPONIBILIDADE FINANCEIRA (R\$)	INSCRIÇÃO DE RAP (R\$)	%
1998	28.572.090	586.832.435	2.053,87
1999	91.858.043	499.211.788	543,46
2000	111.887.424	587.856.638	525,4
2001	122.730.716	395.090.334	321,92
2002	117.192.121	485.049.883	413,89
2003	270.479.765	255.877.995	-94,6
2004	622.360.679	403.954.352	-64,91
2005	1.115.695.360	488.669.907	-43,8
2006	1.329.323.983	393.131.930	-29,57

Fonte: Balanço Financeiro Consolidado do Estado do Espírito Santo

Na tabela 4, quando analisado os restos a pagar acumulados com a disponibilidade financeira no final de cada exercício, observa-se que os mesmos estão decaindo a cada ano, pois no ano de 1998 os restos a pagar estão 2.829,77 % acima da disponibilidade financeira, e no ano de 2006 38,94 %. A partir do ano de 2004 é que a dívida com restos a pagar ficou inferior a disponibilidade financeira, decaindo de 89,78 % a 38,94 % no período de 2004 a 2006.

Tabela 4 – Comparativo da Disponibilidade Financeira com os Restos a Pagar Acumulado

ANOS	DISPONIBILIDADE FINANCEIRA (R\$)	RAP ACUMULADO (R\$)	%
1998	28.572.090	808.524.613	2.829,77
1999	91.858.043	1.018.492.123	1.108,77
2000	111.887.424	1.076.457.166	962,09
2001	122.730.716	893.165.487	727,74
2002	117.192.121	999.823.593	853,15
2003	270.479.765	532.256.181	196,78
2004	622.360.679	558.772.346	-89,78
2005	1.115.695.360	559.127.255	-50,11
2006	1.329.323.983	517.656.543	-38,94

Fonte: Balancete Consolidado do Estado do Espírito Santo

Comparando o percentual que os restos a pagar inscritos consomem da disponibilidade financeira (tabela 3) com o percentual que os restos a pagar acumulados consomem da disponibilidade (tabela 4), o cenário é parecido, ou seja, em ambos os casos nos anos de 1998 a 2002 a dívida é superior a disponibilidade financeira. Houve diferença somente no ano de 2003, onde os restos a pagar acumulados superam a disponibilidade financeira, mas a inscrição dos restos a pagar fica inferior a disponibilidade financeira.

Quando comparada a disponibilidade financeira com a dívida total de curto prazo, apresentado na tabela 5, observa-se que no período de 1998 a 2004 a dívida é superior a disponibilidade, tendo esse cenário revertido nos anos de 2005 e 2006, onde há disponibilidade financeira para pagar a dívida total de curto prazo.

Tabela 5 – Comparativo da Disponibilidade Financeira com o Passivo Financeiro

ANOS	DISPONIBILIDADE FINANCEIRA (R\$)	PASSIVO FINANCEIRO (R\$)	%
1998	28.572.090	1.041.820.552	3.646,29
1999	91.858.043	1.401.225.810	1.525,43
2000	111.887.424	1.527.007.956	1.364,77
2001	122.730.716	1.522.878.984	1.240,83
2002	117.192.121	1.244.296.262	1.061,76
2003	270.479.765	706.442.940	261,18
2004	622.360.679	643.467.540	103,39
2005	1.115.695.360	658.258.200	-59
2006	1.329.323.983	612.008.243	-46,04

Fonte: Balancete Consolidado do Estado do Espírito Santo

Levantadas as despesas de exercícios anteriores, devido à peculiaridade de essas se referirem às despesas que aconteceram em exercícios passados e que são regularizadas no exercício atual, verificou-se a necessidade de ajustar a dívida total de curto prazo para verificar a real situação do endividamento do exercício em que tais despesas aconteceram.

Tabela 6 – Comparativo da Disponibilidade Financeira com o Passivo Financeiro ajustado

ANOS	DISPONIBILIDADE FINANCEIRA (R\$)	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (R\$)	PASSIVO FINANCEIRO AJUSTADO (R\$)	%
1998	28.572.090	39.247.792	1.051.899.699	3.681,56
1999	91.858.043	49.326.939	1.417.241.316	1.542,86
2000	111.887.424	65.342.445	1.488.926.731	1.330,74
2001	122.730.716	27.261.220	1.533.960.801	1.249,86
2002	117.192.121	38.343.037	1.389.492.326	1.185,65
2003	270.479.765	183.539.102	716.178.244	264,78
2004	622.360.679	193.274.406	539.643.803	-86,71
2005	1.115.695.360	89.450.669	664.458.329	-59,56
2006	1.329.323.983	95.650.798	516.357.445	-38,84

Fonte: Balancete Consolidado do Estado do Espírito Santo

Ajustado o passivo financeiro, a situação do endividamento é semelhante. Observa-se que no período de 1998 a 2003 a dívida continua superior as disponibilidades, sendo que no período de 2004 a 2006 as dívidas a curto prazo estão abaixo das disponibilidades financeiras. Essa análise está demonstrada na tabela 6.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atendendo ao objetivo geral desta pesquisa, que é verificar se no final de cada exercício financeiro houve disponibilidade financeira suficiente para pagar a dívida, conclui-se que até o ano de 2004 a dívida do Estado do Espírito Santo era superior à disponibilidade financeira. Ao se fazer o ajuste da dívida, considerando-se as despesas de exercícios anteriores tenham ocorrido no exercício de sua competência, o Estado do Espírito Santo apresenta disponibilidade financeira para pagar suas dívidas nos anos de 2004, 2005 e 2006.

Feitas as análises dos dados coletados, os últimos exercícios financeiros, observa-se que foi positivo o impacto causado na Dívida de Curto Prazo do Estado do Espírito Santo após a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, pois a dívida do Estado nos últimos dois anos foi menor que a disponibilidade financeira, e a dívida ajustada também foi menor que a disponibilidade financeira nos últimos três anos do período estudado.

Houve zelo na arrecadação das receitas e na realização das despesas, visto que após a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, as despesas executadas estão inferiores à arrecadação da receita.

Diante do que foi analisado e apresentado nesta pesquisa, no Estado do Espírito Santo a Lei de Responsabilidade Fiscal, após quatro anos, atingiu seu objetivo de equilibrar as finanças públicas.

Com os resultados apresentados pode-se concluir que houve reflexo positivo nas finanças públicas do Estado do Espírito Santo após a LRF. Houve crescimento nas receitas, as despesas aumentaram, mas mesmo assim ficaram inferiores às receitas. As finanças públicas se equilibraram refletindo positivamente na economia capixaba. A dívida do Estado do Espírito Santo diminuiu e a inscrição dos restos a pagar atendeu o artigo 42 da LRF.

Observa-se que a partir do exercício financeiro de 2001 as despesas executadas são inferiores as receitas arrecadadas em torno de 5%, o que ocasiona uma sobra de caixa disponível para liquidar as dívidas, porém a dívida em relação a disponibilidade financeira decaiu 3.600% do ano de 1998 até 2006. Percebe-se uma incompatibilidade entre sobra de caixa e decréscimo de dívida o que pode ser tema para nova pesquisa com o objetivo de investigar o que ocasionou essa disparidade.

A inscrição de restos a pagar não processados aumenta a dívida e fere o princípio da competência, sendo sugerido dessa forma outra pesquisa científica que estude o impacto que esses restos a pagar não processados causaram indevidamente a dívida do Estado do Espírito Santo.

6. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Marcelo Ferreira de – **Entendimento do art. 72 da Lei de Responsabilidade Fiscal uma visão comentada.** Artigo RBC, nº. 149, set/out 2004.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública.** Editora Atlas A.S 8º Edição 1995.

ARAUJO, Inaldo da Paixão Santos. **Redescobrimo a Contabilidade Governamental. Uma Mudança de Paradigmas para uma Melhor Transparência.** 2004

ARAUJO e ARRUDA, Inaldo e Daniel. **Contabilidade Pública: da Teoria à Prática,** 2006.

BERVIAN e CERVO, Pedro A. e Amado L. **Metodologia Científica**. 5ª Edição.

BRASIL. LRF. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Lei Complementar nº.101 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

CASTRO, Domingos Poubel. Artigo **Responsabilidade Fiscal: O Enfrentamento de uma cultura perversa**. RBC nº.132, novembro/dezembro 2001.

FACHIM, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. 4ª Edição. 2003.

FERNANDES, Ernani Luiz Barros. **Restos a Pagar**. Monografia (Pós-Graduação em Orçamento e Políticas Públicas). Universidade Federal de Brasília, Brasília/DF, 2004.

FILHO, João Eudes Bezerra. **Contabilidade Pública: Teoria, Técnica de Elaboração de Balanços**. 1º Edição 2004.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. Editora Atlas 23ª Edição 1997.

FURTADO, José de Ribamar Caldas Furtado. Os Restos a **Pagar de Final de Mandato**. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 9, nº. 607, 7 Mar. 2005. Disponível em:<<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6414>>. Acesso em 31 mar. 2007.

JAVARINI, Mariluce de Souza da Silva. Monografia Pós-Graduação em **O Endividamento dos Municípios da Grande Vitória após a LRF**. Faculdade de Estudos Sociais do Espírito Santo. Faculdade PioXII, 2006.

KORAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. Editora Atlas 5ª

Edição-1996.

_____. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. Editora Atlas 6ª Edição-1998.

_____. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. Editora Atlas 9ª Edição-2003.

_____. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. Editora Atlas 10ª Edição-2006.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Artigo **O Impacto da Contabilidade no Sistema de Gestão Fiscal**. RBC nº. 143, set/out, 2003.

LIMA e CASTRO, Diana Vaz de e Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: Integrando União Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. 2º Edição 2003.

MACEDO, OLIVEIRA, Adelbã de cunha e Jeanderson Geraldo Mendonça. **A Contabilidade Societária como Mecanismo de Acompanhamento da Gestão Pública: um Modelo de Reestruturação das Demonstrações Patrimoniais**.

Artigo, RBC, nº. 154, jul/ago, 2005.

MANHANI, Danilo Antonio. **Restos a pagar na Lei de Responsabilidade Fiscal**. **Jus Navigandi**. Teresina, ano 9, n. 542, 31 dez. 2004. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6145>>. Acesso em 12 de abr. 2007.

OLIVEIRA, Telma Almeida de. **O controle da eficácia da administração pública no Brasil**. 280 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Núcleo de Pós-Graduação em Administração NGA, Universidade Federal da Bahia, Bahia, 1994.

PIRES, João Batista Fortes de Souza. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 5ª Edição.1999.

PISCIELLE, TIMBÓ, BRUM e ROSA, Roberto Bocaccio, Maria Zulene Farias, Sandra Maria Deud e Maria Berenice. **Contabilidade Pública. Uma abordagem da Administração Financeira Pública.**

REIS e JR, Heraldo da Costa e J.Teixeira Machado. **LEI 4.320 Comentada.** 26ª Edição, 31ª Edição 2002/2003.

REIS, Liliane G.da Costa. **Administração – Noções Gerais – Conceitos Básicos. Rits – Gestão – Administração – Conceitos Básicos.** Disponível em: <http://www.rits.org.br/gestao_teste/ge_teste/ge_mat01_adm_admtxt.cfm>. Acesso em 06 mai. 2007.

SEMINÁRIO, **Responsabilidades e Sanções ao Prefeito Municipal Face à Lei de Responsabilidade Fiscal. Transição e Transmissão de Governo.** Vitória-ES, 2000.

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico.** 20ª Edição. 1997.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental – Um Enfoque Administrativo.** Editora Atlas – 3ª Edição, 1996.

SILVA, Maurício Correa da. **Despesas Públicas: Reflexos da Inscrição de Restos a Pagar no Balanço Orçamentário do Governo Federal.** Artigo RBC n.º.141, mai/jun, 2003.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: Um Enfoque na Contabilidade Municipal.** Editora Atlas S/A - 2003, 2ª Edição.

VARELLA, Marcio. **Contabilistas conquistam mais espaço nas Administrações Municipais.** Artigo, RBC, n.º. 127, jan/fev 2001.